

L'immobile ricevuto in donazione dal ricercatore rientrato in Italia non integra il presupposto per l'estensione del periodo agevolabile prevista dall'articolo 44, comma 3-ter, del decreto legge n. 78 del 2010

Un ricercatore rientrato in Italia, che fruisce degli incentivi fiscali di cui all'articolo 44 del decreto legge n. 78 del 2010, chiede se un immobile residenziale ricevuto in donazione possa integrare il presupposto per l'estensione del periodo agevolabile prevista dal comma 3-ter del medesimo articolo. L'Agenzia nega tale possibilità, ritenendo necessario un acquisto a titolo oneroso, coerentemente con la ratio della norma che richiede un comportamento attivo del contribuente volto a radicare la propria residenza nel territorio dello Stato. Il chiarimento si fonda sull'applicazione, per analogia di ratio e sovrapposibilità delle disposizioni, dell'interpretazione già resa dalla circolare n. 33/E del 2020 con riguardo al regime speciale dei lavoratori impatriati. Nelle pronunce del corpus l'articolo 44, comma 3-ter, e le norme richiamate dalla risposta ricorrono per profili diversi da quello dell'acquisto a titolo oneroso.

DOCUMENTO	Agenzia delle entrate · risposta a interpello 23 ottobre 2026, n. 190
TEMA	Incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero · Estensione del periodo agevolabile · Acquisto dell'immobile residenziale · IRPEF
NORME	Art. 44, commi 1, 3 e 3-ter, d.l. 31 maggio 2010, n. 78 · Art. 16, comma 3-bis, d.lgs. 14 settembre 2015, n. 147 · Art. 2, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917

1. MASSIMA

Secondo l'interpretazione dell'Agenzia delle entrate, l'estensione del periodo di fruizione degli incentivi per il rientro in Italia dei ricercatori residenti all'estero, prevista dall'articolo 44, comma 3-ter, del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, richiede che il docente o il ricercatore divenga proprietario di un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia mediante acquisto a titolo oneroso. L'immobile ricevuto in donazione non integra tale presupposto, in quanto la ratio dell'agevolazione richiede un comportamento attivo da parte del contribuente, intenzionato a radicare la propria residenza nel territorio dello Stato. Il requisito dell'onerosità, già affermato dalla circolare n. 33/E del 2020 con riguardo al regime speciale dei lavoratori impatriati di cui all'articolo 16 del decreto legislativo n. 147 del 2015, è trasposto dall'Agenzia al regime dei ricercatori in ragione della sovrapposibilità delle disposizioni e dell'identità di ratio.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

La risposta interpreta l'articolo 44 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, e in particolare il comma 1, che disciplina l'esclusione dal reddito del novanta per cento degli emolumenti percepiti dai docenti e ricercatori rientrati in Italia; il comma 3, che fissa la durata dell'agevolazione nel periodo d'imposta del trasferimento della residenza fiscale e nei cinque successivi; il comma 3-ter, introdotto dall'articolo 5 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, che prevede un periodo più lungo di applicazione degli incentivi al ricorrere di determinate condizioni, fra le quali la proprietà di almeno un'unità immobiliare residenziale in Italia. La risposta richiama inoltre l'articolo 16, comma 3-bis, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, che conteneva una previsione analoga per i lavoratori impatriati — norma oggi abrogata dall'articolo 5 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 — e l'articolo 2 del decreto del Presidente della

3. IL QUESITO E IL CHIARIMENTO

L'istante, già residente all'estero ove ha svolto documentata attività di ricerca, ha trasferito nuovamente la propria residenza fiscale in Italia nel dicembre 2020, fruendo dal periodo d'imposta 2021 degli incentivi previsti dall'articolo 44, comma 1, del decreto legge n. 78 del 2010. Successivamente al trasferimento, ha ricevuto in donazione un immobile allo stato grezzo, sul quale ha eseguito interventi di finitura, stabilendovi la dimora abituale nel giugno 2022. Con l'interpello, il contribuente ha chiesto se tale circostanza potesse integrare il presupposto per l'estensione del periodo agevolabile prevista dal comma 3-ter dell'articolo 44, osservando che la norma non specifica il titolo di acquisto e che una lettura estensiva sarebbe coerente con la finalità di favorire il radicamento del lavoratore nel territorio dello Stato.

L'Agenzia delle entrate ha respinto la tesi dell'istante. Nel motivare la soluzione, l'Amministrazione ha rilevato la sovrapposibilità fra la disposizione del comma 3-ter dell'articolo 44 e quella del comma 3-bis dell'articolo 16 del decreto legislativo n. 147 del 2015, entrambe finalizzate ad allungare i tempi di fruizione dei rispettivi regimi agevolativi al ricorrere della proprietà di un'unità immobiliare residenziale. Sulla base di tale sovrapposibilità e dell'identità di ratio, l'Agenzia ha ritenuto applicabile l'interpretazione già fornita dalla circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020 con riguardo ai lavoratori impatriati, secondo la quale l'intera proprietà deve essere acquisita direttamente dal lavoratore a titolo oneroso, richiedendo la finalità dell'agevolazione un comportamento attivo da parte del contribuente intenzionato a radicare la propria residenza in Italia. L'acquisto per donazione non soddisfa tale condizione, con la conseguenza che il ricercatore non può fruire degli incentivi per il più ampio termine previsto dal comma 3-ter.

4. LA PRASSI PRECEDENTE

Il documento richiama, quale fondamento interpretativo principale, la circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020, dalla quale mutua il principio dell'acquisto a titolo oneroso e della necessità di un comportamento attivo del contribuente. Il richiamo non si limita a un rinvio generico: l'Agenzia riproduce testualmente il passaggio del paragrafo 3.2 della circolare, nel quale si chiarisce che il requisito della proprietà non è integrato dall'acquisto della sola nuda proprietà o del solo diritto di usufrutto e che l'intera proprietà deve essere acquisita direttamente dal lavoratore a titolo oneroso. La trasposizione di tale principio al diverso regime dei ricercatori è giustificata dalla risposta con l'identità di ratio e la sovrapposibilità delle disposizioni.

Sono inoltre richiamati, in via generale, la circolare n. 17/E del 23 maggio 2017, la circolare n. 17/E del 25 maggio 2022 e la risoluzione n. 8/E del 23 febbraio 2026, quali documenti che hanno fornito chiarimenti sull'applicazione degli incentivi per i ricercatori. La risposta non ne utilizza il contenuto per costruire il ragionamento sulla questione specifica del titolo di acquisto dell'immobile.

5. LA PRASSI IN GIUDIZIO

Nelle pronunce del corpus, l'articolo 44, comma 3-ter, del decreto legge n. 78 del 2010 e le ulteriori norme interpretate dalla risposta ricorrono soltanto per profili diversi da quello affrontato dal documento, sul quale non risultano decisioni. Le controversie censite riguardano la durata dell'agevolazione in relazione alla copertura del periodo transitorio, i requisiti di residenza fiscale all'estero, l'iscrizione all'AIRE e le modalità di esercizio dell'opzione, senza mai investire la questione del titolo — oneroso o gratuito — dell'acquisto dell'immobile residenziale ai fini dell'estensione del periodo agevolabile.

Quanto alla circolare n. 33/E del 2020, le pronunce che la disattendono riguardano altri profili, segnatamente l'introduzione di requisiti formali per l'accesso al regime — quali la richiesta scritta al

datore di lavoro, l'indicazione nella dichiarazione dei redditi o il carattere opzionale del beneficio — che i giudici hanno ritenuto estranei alla norma primaria. Tale dissenso non investe il profilo per il quale la circolare è richiamata nella risposta in esame, ossia la necessità dell'acquisto a titolo oneroso dell'immobile residenziale. Analogo rilievo vale per le pronunce relative alle circolari n. 17/E del 2017 e n. 17/E del 2022, anch'esse disattese per questioni attinenti al requisito della discontinuità lavorativa o alla copertura temporale dell'agevolazione, profili estranei a quello qui in discussione.

Pubblicato il 26 ottobre 2026 · Simmaco Riccio

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.